



Bundesgesetz über den internationalen automatischen Informationsaustausch betreffend Lohndaten

Erläuternder Bericht
zur Eröffnung des Vernehmlassungsverfahrens



Übersicht

Die Doppelbesteuerungsabkommen mit Italien und Frankreich enthalten spezielle Regeln für die Besteuerung von Grenzgängerinnen und Grenzgängern sowie von Telearbeit. Das neue Grenzgängerabkommen mit Italien ist seit dem 1. Januar 2024 anwendbar; das Zusatzabkommen mit Frankreich befindet sich aktuell in der parlamentarischen Beratung. Für eine korrekte Anwendung dieser Regeln sehen die Abkommen einen automatischen Informationsaustausch betreffend Lohndaten vor. Die Umsetzung dieser beiden Abkommen erfordert gesetzliche Grundlagen im innerstaatlichen Recht, damit die Übermittlung von Informationen zwischen den betroffenen Staaten sichergestellt werden kann. Dieses Gesetz trägt dazu bei, dass die Schweiz ihre internationalen Verpflichtungen in diesem Bereich erfüllen kann.

Inhaltsverzeichnis

1	Ausgangslage	4
1.1	Handlungsbedarf und Ziele.....	4
1.2	Mit Italien und Frankreich auszutauschende Informationen betreffend Lohndaten.....	5
2	Grundzüge der Vorlage	6
2.1	Die beantragte Regelung.....	6
2.2	Umsetzungsfragen	7
3	Erläuterungen zu den einzelnen Artikeln	7
4	Auswirkungen	18
5	Rechtliche Aspekte	19
5.1	Verfassungsmässigkeit.....	19
5.2	Vereinbarkeit mit den internationalen Verpflichtungen der Schweiz.....	19
5.3	Erlassform.....	19
5.4	Unterstellung unter die Ausgabenbremse	19
5.5	Datenschutz	19

Erläuternder Bericht

1 Ausgangslage

1.1 Handlungsbedarf und Ziele

Mit dem Abkommen vom 23. Dezember 2020¹ haben die Schweiz und Italien neue Regeln für die Besteuerung von Grenzgängerinnen und Grenzgängern vereinbart (nachfolgend als «Grenzgängerabkommen» bezeichnet). Das Abkommen trat am 17. Juli 2023 in Kraft und ist seit dem 1. Januar 2024 anwendbar. Mit dem Abkommen wird ein automatischer und gegenseitiger Austausch von Informationen eingeführt, die für die Besteuerung von Grenzgängerinnen und Grenzgängern in ihrem Ansässigkeitsstaat erforderlich sind.

Das Zusatzabkommen vom 27. Juni 2023² zum Abkommen vom 9. September 1966³ zwischen der Schweiz und Frankreich zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen und zur Vermeidung von Steuerbetrug und Steuerflucht (nachfolgend als «Zusatzabkommen über die Telearbeit» bezeichnet) befindet sich aktuell in der parlamentarischen Beratung. Es wird erwartet, dass das Zusatzabkommen gegen Ende des Jahres 2024 in Kraft tritt und ab dem 1. Januar 2025 anwendbar sein wird. Das Zusatzabkommen enthält insbesondere neue Regeln für die Besteuerung von Telearbeit. Mit dem Zusatzabkommen wird ein automatischer und gegenseitiger Austausch von Informationen eingeführt, die für die Besteuerung von Arbeitnehmenden erforderlich sind, welche in einem der Vertragsstaaten ansässig sind und für einen Arbeitgeber im anderen Vertragsstaat arbeiten.

Durch die in diesen beiden Abkommen enthaltenen Regeln erhöht sich die Attraktivität der Unternehmen, welche in Frankreich oder Italien ansässige qualifizierte Arbeitskräfte leichter einstellen können. Umgekehrt können diese Arbeitskräfte von den Einstellungsbedingungen profitieren, die bei Schweizer Arbeitgebern gelten.

Die Umsetzung des automatischen Informationsaustauschs im Rahmen dieser beiden Abkommen erfordert grundsätzlich gesetzliche Grundlagen im innerstaatlichen Recht, mit denen die Übermittlung von Informationen zwischen den betroffenen Schweizer Steuerbehörden sichergestellt werden kann. Da diese beiden Abkommen die ersten von der Schweiz abgeschlossenen völkerrechtlichen Verträge sind, in denen ein automatischer Informationsaustausch über Lohndaten vorgesehen ist, wird vorgeschlagen, ein neues Bundesgesetz in diesem Bereich zu schaffen. Der Vorentwurf regelt in erster Linie die Übermittlung von Informationen zwischen Arbeitgebern und kantonalen Steuerbehörden sowie zwischen Letzteren und der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV). Ein allfälliger Austausch zwischen kantonalen Steuerbehörden und ausländischen Behörden fällt unter das kantonale Recht.

Des Weiteren sollen in einem separaten Entwurf für ein Gesetz über die Besteuerung von Telearbeit im internationalen Verhältnis⁴ das Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990⁵ über die direkte Bundessteuer (DBG) und das Bundesgesetz vom 14. Dezember

1 SR **0.642.045.43**

2 BBI **2023** 2746

3 SR **0.672.934.91**

4 BBI **2024...**

5 SR **642.11**

1990⁶ über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) geändert werden, um die Arbeitgeber zu verpflichten, den betroffenen Steuerbehörden die in den beiden internationalen Vereinbarungen vorgesehenen Auskünfte zu erteilen. Dieser Entwurf, der Anfang März 2024 vom Bundesrat an die Bundesversammlung überwiesen wurde, sieht vor, dass Arbeitgeber der Veranlagungsbehörde für jede Steuerperiode eine Bescheinigung über die Lohndaten zu Arbeitnehmenden vorlegen müssen, für die ein internationales Abkommen im Steuerbereich den internationalen automatischen Austausch von Informationen über diese Daten vorsieht. Durch die Revision des DBG und des StHG werden die kantonalen Steuerbehörden über die entsprechenden Informationen verfügen, die direkt an den anderen Vertragsstaat oder die ESTV weitergeleitet werden müssen.

1.2 Mit Italien und Frankreich auszutauschende Informationen betreffend Lohndaten

Informationsaustausch mit Italien

Das Grenzgängerabkommen zwischen der Schweiz und Italien sieht vor, dass der Vertragsstaat, in dem die unselbstständige Erwerbstätigkeit ausgeübt wird, jedes Jahr bis zum 20. März des auf das betreffende Steuerjahr folgenden Jahres die für die Besteuerung der Grenzgängerin oder des Grenzgängers erheblichen Informationen in elektronischem Format übermittelt. Diese Informationen umfassen (vgl. Art. 7 Abs. 1 des Abkommens):

- a) Namen, Vornamen, Geburtsdatum und Wohnadresse der Grenzgängerin oder des Grenzgängers;
- b) bei in der Schweiz ansässigen Grenzgängerinnen und Grenzgängern den

- c) die der Grenzgängerin oder dem Grenzgänger vom Ansässigkeitsstaat zugewiesene Steuernummer;
- d) den Bruttobetrag der von der Grenzgängerin oder dem Grenzgänger bezogenen Gehälter, Löhne und ähnlichen Vergütungen;
- e) den Betrag der von der Grenzgängerin oder dem Grenzgänger gezahlten obligatorischen Sozialabgaben;
- f) den Gesamtbetrag der auf den Gehältern, Löhnen und ähnlichen Vergütungen der Grenzgängerin oder des Grenzgängers erhobenen Quellensteuer;
- g) Namen, Adresse und Steuernummer des Arbeitgebers.

In Bezug auf die aus der Schweiz ausgehenden Informationen im Zusammenhang mit in Italien ansässigen Grenzgängerinnen und Grenzgängern senden die Steuerbehörden der drei betroffenen Kantone (Graubünden, Tessin und Wallis) die entsprechenden Informationen direkt an die italienische Steuerbehörde (vgl. Art. 7 Abs. 5 des Abkommens). Im Gegenzug sendet die italienische Steuerbehörde Informationen über die in der Schweiz ansässigen Grenzgängerinnen und Grenzgänger an die ESTV. In diesem Zusammenhang sieht der Vorentwurf des Gesetzes vor, dass die ESTV die von Italien erhaltenen Informationen an die kantonalen Steuerbehörden weiterleitet.

Informationsaustausch mit Frankreich

Nach Artikel 6 des Zusatzabkommens über die Telearbeit zwischen der Schweiz und Frankreich liefert der Vertragsstaat, in dem der Arbeitgeber ansässig ist, dem Ansässigkeitsstaat der oder des Arbeitnehmenden in elektronischer Form und bis spätestens zum 30. November des Jahres, das auf das Jahr folgt, in dem die Vergütungen ausbezahlt wurden, die folgenden Informationen in individualisierter Form:

- a) Name(n) und Vorname(n) der Person, Geburtsdatum, Postleitzahl des Wohnortes und, sofern verfügbar, weitere Angaben, welche die Identifikation der Person erleichtern (Adresse, Geburtsort, Zivilstand, Steuernummer);
- b) Kalenderjahr, in dem das Einkommen erzielt wurde;
- c) Anzahl Telearbeitstage oder Telearbeitsquote in Prozent;
- d) Gesamtbetrag der ausbezahlten Bruttovergütungen.

Der Versand von Informationen aus der Schweiz betrifft alle in Frankreich ansässigen Personen, die für einen Arbeitgeber in der Schweiz arbeiten. Sofern im Zusatzabkommen keine geografische Beschränkung vorgesehen ist, betrifft er folglich alle Kantone, in denen ein Arbeitgeber einen in Frankreich ansässigen Arbeitnehmenden beschäftigt. Entsprechend betreffen die aus Frankreich erhaltenen Informationen alle Kantone, in denen in der Schweiz ansässige Personen für einen französischen Arbeitgeber tätig sind. Unabhängig davon, ob es sich um eingehende oder ausgehende Informationen handelt, erfolgt deren Übermittlung über die ESTV. Die ESTV schickt die entsprechenden Informationen betreffend in Frankreich ansässige Arbeitnehmende an die französische Steuerbehörde. Die französische Steuerbehörde schickt die entsprechenden Informationen betreffend in der Schweiz ansässige Arbeitnehmende an die ESTV (vgl. Art. 6 Abs. 3 des Zusatzabkommens). In diesem Rahmen schafft der Vorentwurf hinsichtlich der an Frankreich zu übermittelnden Informationen eine gesetzliche Grundlage für die Übermittlung von Informationen von den kantonalen Steuerbehörden an die ESTV. Entsprechend sieht der Vorentwurf ebenfalls vor, dass die ESTV die von Frankreich erhaltenen Informationen an die Steuerbehörden der Kantone weiterleitet.

2 Grundzüge der Vorlage

2.1 Die beantragte Regelung

Das Grenzgängerabkommen mit Italien enthält eine Liste von Informationen über Lohndaten, die automatisch ausgetauscht werden müssen. Das Zusatzabkommen über die Telearbeit mit Frankreich sieht ebenfalls die obligatorische Übermittlung bestimmter Informationen über Lohndaten sowie, soweit diese verfügbar sind, die Übermittlung sonstiger Informationen über Lohndaten vor. Demnach enthalten diese Abkommen die materiellen Rechtsgrundlagen für die auszutauschenden Informationen betreffend Lohndaten. Sie regeln jedoch nicht die Umsetzung dieses Austauschs innerhalb der Schweiz. Angesichts des erforderlichen Inhalts ist es daher notwendig, ein Bundesgesetz zu schaffen, das die Umsetzung des automatischen Informationsaustauschs betreffend Lohndaten in der Schweiz regelt. Dieses Gesetz trägt dazu bei, dass die Schweiz ihre internationalen Verpflichtungen in diesem Bereich erfüllen kann.

Der Vorentwurf des Bundesgesetzes über den automatischen Informationsaustausch betreffend Lohndaten regelt somit die Umsetzung dieses Austauschs in der Schweiz, wenn ein solcher Austausch in einem völkerrechtlichen Vertrag in Steuersachen

vorgesehen ist. Er enthält insbesondere die Aufgaben der ESTV und der kantonalen Steuerbehörden, Regeln über die Verwendung der AHV-Nummer als schweizerische Steueridentifikationsnummer sowie Bestimmungen über den Datenschutz. Er enthält ausserdem Bestimmungen über die Organisation sowie die Pflicht zum Austausch von Informationen in elektronischer Form zwischen der ESTV und den kantonalen Steuerbehörden.

2.2 Umsetzungsfragen

Da die auszutauschenden Informationen in beiden Abkommen, die den automatischen Informationsaustausch betreffend Lohndaten vorsehen, aufgeführt sind, ist der Anwendungsbereich der zu erlassenden Vorschriften klar definiert und bietet nur wenig Spielraum. Zudem ist die Bestimmung bezüglich des Informationssystems, das die ESTV elektronisch betreiben muss, hinreichend detailliert. Es ist deshalb nicht nötig, die gesetzlichen Bestimmungen durch eine Verordnung zu präzisieren.

Es ist vorgesehen, dass das Bundesgesetz über den automatischen Informationsaustausch betreffend Lohndaten am 1. Januar 2026 in Kraft tritt. Es wird erwartet, dass das Zusatzabkommen über die Telearbeit mit Frankreich gegen Ende 2024 in Kraft tritt und somit erstmals ein Informationsaustausch betreffend das Jahr 2025 stattfinden kann. Mit dem Inkrafttreten des Gesetzes am 1. Januar 2026 wird die erforderliche innerstaatliche Rechtsgrundlage geschaffen, um 2026 den ersten Informationsaustausch mit Frankreich mit Bezug auf das Jahr 2025 durchführen zu können. Im Hinblick auf Italien findet 2025 der erste Austausch von Informationen betreffend Lohndaten aus dem Jahr 2024 statt. Die erste Übermittlung durch die ESTV an die Kantone erfolgt 2026.

3 Erläuterungen zu den einzelnen Artikeln

1. Abschnitt: Allgemeine Bestimmungen

Art. 1 Gegenstand

Der Vorentwurf des Bundesgesetzes über den internationalen automatischen Informationsaustausch betreffend Lohndaten (AIALG) in Steuersachen regelt die Umsetzung dieses Austauschs innerhalb der Schweiz, wenn ein solcher nach einem völkerrechtlichen Vertrag, z.B. einem Doppelbesteuerungsabkommen, vorgesehen ist.

Art. 2 Begriffe

Die im Gesetz verwendeten Begriffe sind in Artikel 2 definiert.

Der Begriff «anwendbarer Vertrag» bezeichnet einen völkerrechtlichen Vertrag nach Artikel 1 Absatz 1 des Vorentwurfs des AIALG, die im Einzelfall anwendbar ist.

Der Begriff «Partnerstaat» bezeichnet einen Staat, mit dem die Schweiz den automatischen Informationsaustausch betreffend Lohndaten in Steuersachen vereinbart hat.

2. Abschnitt: An den Partnerstaat zu übermittelnde Informationen betreffend Lohndaten

Art. 3 Pflichten des Arbeitgebers

Da die Lohndaten in erster Linie und in ihrer Gesamtheit im Besitz der Arbeitgeber sind, muss eine Pflicht zur Bereitstellung von Informationen betreffend die Lohndaten

formuliert werden. Absatz 1 bezieht sich auf Artikel 129 Absatz 1 Buchstabe e DBG⁷, da Artikel 129 DBG die Verfahrenspflichten in Steuerangelegenheiten und insbesondere die Informationspflicht von Dritten regelt. Er sieht eine Pflicht für Arbeitgeber vor, den kantonalen Steuerbehörden jährlich eine Bescheinigung über die Lohndaten von nicht in der Schweiz ansässigen Personen zu übermitteln, für die ein völkerrechtlicher Vertrag den internationalen automatischen Informationsaustausch betreffend Lohndaten vorsieht. Der Gesetzesentwurf zur Revision des DBG befindet sich derzeit in der Phase der Beratung durch die Bundesversammlung und soll am 1. Januar 2025 in Kraft treten. Die Kantone können festlegen, innerhalb welcher Frist und auf welche Weise die Arbeitgeber die Informationen übermitteln müssen. Die Pflicht der Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer, ihren Arbeitgebern massgebende Änderungen (z.B. Adress- oder Namensänderung) zu melden, ist sinngemäss in Artikel 5 Absatz 3 der Verordnung des eidgenössischen Finanzdepartements über die Quellensteuer bei der direkten Bundessteuer geregelt⁸.

Mit Absatz 2 soll die Möglichkeit der kantonalen Steuerbehörden, die Informationen bei den Arbeitgebern einzuholen, zeitlich begrenzt werden. Im Sinne der Rechtssicherheit und sofern ein anwendbarer Vertrag keine Regelung über die Verjährung der Pflicht zur Meldung von Lohndaten enthält, wird eine absolute Verjährungsfrist von zehn Jahren ab Ende des Kalenderjahres, in dem die Löhne gezahlt wurden, vorgesehen. Diese Frist entspricht der zehnjährigen Aufbewahrungsfrist für Geschäftsbücher gemäss Artikel 958f des Obligationenrechts (OR).

Art. 4

Gemäss dieser Bestimmung übermitteln die kantonalen Steuerbehörden der ESTV jedes Jahr in elektronischer Form die im anwendbaren Vertrag aufgeführten und von den Arbeitgebern nach Artikel 3 Absatz 1 erhaltenen Informationen, wenn der Vertrag vorsieht, dass die ESTV diese Informationen an den Partnerstaat sendet (Abs. 1). Die Kantone, in denen die Gemeinden Aufgaben im Bereich der Steuerveranlagung wahrnehmen, müssen sicherstellen, dass die von den Arbeitgebern übermittelten und an die ESTV weitergeleiteten Daten vollständig sind. Damit die ESTV die erhaltenen Informationen vor dem Versand bündeln kann, müssen die Kantone die Informationen spätestens zwei Monate vor dem Datum, das im Vertrag für den Versand an den Partnerstaat vorgesehen ist, übermitteln. In Bezug auf Frankreich müssen die Informationen somit spätestens am 30. September des Jahres, welches auf das Jahr folgt, in dem die Vergütungen gezahlt wurden, bei der ESTV eingehen.

Absatz 2 führt aus, dass, wenn ein anwendbarer Vertrag vorsieht, dass die kantonalen Steuerbehörden die Informationen direkt an den anderen Partnerstaat senden (wie z. B. das Grenzgängerabkommen mit Italien), die kantonalen Steuerbehörden jedes Jahr die im anwendbaren Vertrag aufgeführten und von den Arbeitgebern erhaltenen Informationen innerhalb der im anwendbaren Vertrag festgelegten Frist an die zuständigen Behörden des Partnerstaates übermitteln.

⁷ SR **642.11**
⁸ SR 642.118.2
⁹ SR **220**

Art. 5 Aufgaben der ESTV

Die ESTV leitet die Informationen, die sie von den kantonalen Steuerbehörden nach Artikel 4 erhalten hat, an die zuständigen Behörden des Partnerstaates weiter. Dabei hält sie die im anwendbaren Vertrag festgelegten Fristen ein (Abs. 1).

Absatz 2 führt aus, dass die ESTV die zuständigen Behörden des Partnerstaates im Rahmen der Weiterleitung der Informationen auf die Einschränkungen hinsichtlich der Verwendung und die Geheimhaltungspflicht, die in dem anwendbaren Vertrag vorgesehen sind, hinweist.

Sofern der anwendbare Vertrag vorsieht, dass die übermittelten Informationen auch für andere Zwecke als für Steuerzwecke verwendet werden dürfen, vorausgesetzt diese Verwendung ist nach dem Recht beider Staaten zulässig und die zuständige Behörde des informierenden Partnerstaates stimmt ihr zu, ist die ESTV zuständig für die Erteilung einer solchen Zustimmung (Abs. 3). Sollen die erhaltenen Informationen zur Verfolgung anderer, nicht fiskalischer Delikte an Strafbehörden weitergeleitet werden, so erteilt die ESTV die Zustimmung im Einzelfall im Einvernehmen mit dem Bundesamt für Justiz (Abs. 4).

3. Abschnitt: Vom Ausland übermittelte Informationen betreffend Lohndaten

Art. 6 Verwendung der schweizerischen Steueridentifikationsnummer für natürliche Personen

Diese Bestimmung schreibt vor, dass im Rahmen des automatischen Austauschs von Lohndaten die AHV-Nummer gemäss dem Bundesgesetz vom 20. Dezember 1946¹⁰ über die Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHVG) als schweizerische Steueridentifikationsnummer für natürliche Personen zu verwenden ist, sofern der anwendbare Vertrag die Übermittlung einer solchen Steueridentifikationsnummer vorsieht. Eine effiziente Handhabung dieses Informationsaustauschs ist nur möglich, wenn die betroffenen Personen eindeutig identifiziert werden können und der Austausch automatisiert erfolgt.

Der Steueridentifikationsnummer kommt als eindeutiges Zuordnungskriterium für natürliche Personen eine entscheidende Funktion zu. Sie trägt zur Identifikation einer Person bei und dient dazu, die übermittelten Informationen über Lohndaten den betroffenen Arbeitnehmenden zuzuordnen, wodurch die Arbeit der kantonalen Steuerbehörden erleichtert wird. Die Steueridentifikationsnummer soll jedoch nur zur Erfüllung der Aufgaben nach dem Vorentwurf des AIALG, also für den automatischen Informationsaustausch betreffend Lohndaten verwendet werden. Die ESTV und die kantonalen Steuerbehörden müssen für die Verarbeitung der im Rahmen des automatischen Informationsaustauschs betreffend Lohndaten eingehenden Meldungen die dreizehnstellige AHV-Versichertennummer (AHVN13) verwenden, sofern diese vorhanden ist.

Art. 7 Aufgaben der ESTV

Absatz 1 stellt sicher, dass die ESTV die von einem Partnerstaat übermittelten Informationen verwenden kann. Da die Veranlagung und Erhebung der direkten Steuern in die Zuständigkeit der Kantone fällt (Art. 128 BV *e contrario* und Art. 2 DBG), leitet die ESTV diese Informationen an die zuständigen kantonalen Steuerbehörden

¹⁰ SR 831.10

weiter und weist sie darauf hin, dass die Informationen nur im Zusammenhang mit denjenigen Steuern verwendet werden dürfen, die in den Anwendungsbereich des anwendbaren Vertrags fallen.

Die ESTV weist die kantonalen Steuerbehörden im Rahmen der Weiterleitung der Informationen auf die Einschränkungen hinsichtlich der Verwendung und die Geheimhaltungspflicht hin, die in dem anwendbaren Vertrag vorgesehen sind (Abs. 2).

Sieht der anwendbare Vertrag vor, dass die zwischen den Partnerstaaten ausgetauschten Informationen betreffend Lohndaten für andere Zwecke als für Steuerzwecke verwendet werden dürfen, sofern dies nach dem Recht beider Partnerstaaten zulässig ist und die zuständige Behörde, die die Informationen übermittelt, dieser Verwendung zustimmt, so holt die ESTV deren Zustimmung ein (Abs. 3). Diese Bestimmung wird es beispielsweise ermöglichen, unter denselben Bedingungen erhaltene Informationen für die Festsetzung von Beiträgen zur schweizerischen Sozialversicherung zu verwenden, die von Personen geschuldet werden, die in der Schweiz ansässig sind und teilweise in der Schweiz für einen im Ausland ansässigen Arbeitgeber arbeiten.

Wenn nur die Bemessungsgrundlagen, nicht aber die Informationen selbst übermittelt werden, muss keine Zustimmung eingeholt werden. Wenn beispielsweise eine kantonale Steuerbehörde im Rahmen des internationalen automatischen Informationsaustauschs über Lohndaten Kenntnis von einem Lohnbestandteil einer steuerpflichtigen Person erhält, der bisher nicht gemeldet wurde, passt sie das Einkommen und das Vermögen der steuerpflichtigen Person entsprechend an. Die kantonale Steuerbehörde kann diese korrigierten Bemessungsgrundlagen im Rahmen der gesetzlichen Auskunftspflicht an andere Verwaltungsbehörden weiterleiten, sofern sie nicht die Informationen selbst, d. h. die Lohndaten als solche, weiterleitet.

Art. 8 Verfahren

Beim automatischen Informationsaustausch über Lohndaten wird die ESTV zur eigentlichen Drehscheibe für den Datenaustausch mit den Partnerstaaten (ausgenommen bei den Verträgen, bei denen die Kantone die Daten direkt an die zuständige ausländische Behörde übermitteln) wie auch mit den kantonalen Steuerverwaltungen. Die von den Partnerstaaten automatisch übermittelten Informationen werden von der ESTV den Kantonen zugeordnet. Der AHV-Versichertennummer als Steueridentifikationsnummer kommt als eindeutiges Zuordnungskriterium für natürliche Personen eine entscheidende Funktion zu (vgl. Erläuterung zu Artikel 6). Um die vom Partnerstaat übermittelten Lohninformationen den Kantonen zuordnen zu können, benötigt die ESTV innerhalb von zwei Monaten nach Ende jedes Kalenderjahres die Steueridentifikationsnummer aller in einem Kanton unbeschränkt steuerpflichtigen natürlichen Personen. Die ESTV leitet die von einem Partnerstaat automatisch übermittelten Informationen betreffend Lohndaten an die kantonalen Steuerbehörden weiter, für welche die Informationen von Interesse sind. Es kann davon ausgegangen werden, dass die vom Ausland übermittelten Informationen zumindest in den ersten Jahren nach der Einführung des automatischen Informationsaustauschs in der Schweiz in einigen wenigen Fällen keine Steueridentifikationsnummer enthalten werden. Die Zuordnung muss in diesen Fällen anhand anderer Zuordnungskriterien erfolgen, wobei dafür nur die Informationen verwendet werden können, die nach dem anwendbaren Vertrag zur Identifikation der natürlichen Person erforderlich sind und unter den Partnerstaaten ausgetauscht

werden. Weitere Zuordnungskriterien sind somit beispielsweise der Wohnsitz oder die Postleitzahl der natürlichen Personen (Abs. 2).

Ergibt sich eine Übereinstimmung mit den vom Partnerstaat automatisch übermittelten Informationen, so macht die ESTV diese jenem Kanton in einem sicheren und verschlüsselten Abrufverfahren zugänglich, in dem die betroffene Person unbeschränkt steuerpflichtig ist. Ferner weist die ESTV die kantonalen Steuerbehörden auf die Einschränkungen hinsichtlich der Verwendung und die Geheimhaltungspflicht hin, die in dem anwendbaren Vertrag vorgesehen sind (Abs. 3).

Die Sicherheit der vom Ausland übermittelten Informationen muss jederzeit gewährleistet werden können. Es ist deshalb unumgänglich, dass nur Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter der kantonalen Steuerbehörden Zugriff im Abrufverfahren erhalten, wenn sie eine Zwei-Faktoren-Authentifizierung nutzen. Einer der Faktoren muss dabei ein physisches, eindeutiges und fälschungssicheres Identifikationsmerkmal («Hardware Token») zur Identifikation eines Teilnehmers oder einer Teilnehmerin in einem elektronischen Netzwerk (z.B. SwissID oder SmartCard) sein (Abs. 4).

4. Abschnitt: Informations- und Aufbewahrungspflicht der Arbeitgeber

Art. 9 Informationspflicht gegenüber den Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern

Die Informationen, die im Rahmen der anwendbaren Verträge ausgetauscht werden, betreffen insbesondere Personendaten im Sinne des Bundesgesetzes vom 25. September 2020 über den Datenschutz (DSG). Gemäss den Grundsätzen des Datenschutzes müssen die Personen, die vom Austausch ihrer Personendaten betroffen sind, ordnungsgemäss über die Verarbeitung dieser Daten informiert werden. Diese Information ist sowohl für die Transparenz der Verarbeitung als auch für die Ausübung der Rechte der betroffenen Personen erforderlich.

Nach Artikel 3 des Vorentwurfs des AIALG werden die dem Partnerstaat zu übermittelnden Informationen vom Arbeitgeber bereitgestellt. Dieser ist daher dafür verantwortlich, die betroffenen Arbeitnehmenden über die in Artikel 9 Buchstaben a–d des Vorentwurfs des AIALG genannten Dokumente und Auskünfte zu informieren. Dies muss zu Beginn des Arbeitsverhältnisses oder spätestens bis zum 28. Februar des Jahres, in dem die betreffenden Informationen zum ersten Mal an den Partnerstaat übermittelt werden, geschehen.

Um seiner Informationspflicht nach Artikel 9 des Vorentwurfs des AIALG nachzukommen, reicht es nicht aus, dass der Arbeitgeber die Arbeitnehmenden über den anwendbaren Vertrag informiert. Er muss diese ausdrücklich auf den Inhalt des anwendbaren Vertrags und auf die Kategorien von Daten, die ausgetauscht werden, hinweisen. Er muss auch den Partnerstaat angeben, an den die Daten übermittelt werden, sowie über die gestützt auf den anwendbaren Vertrag zulässige Verwendung informieren. Schliesslich müssen die Arbeitnehmenden über ihre Rechte gemäss DSG einerseits und Artikel 11 des Vorentwurfs des AIALG andererseits informiert werden. Diese Information ist besonders wichtig, weil die Rechte der betroffenen Personen gegenüber der ESTV auf das Auskunftsrecht und die Berichtigung unrichtiger Daten beschränkt sind (vgl. Erläuterung zu Art. 11 des Vorentwurfs des AIALG).

Art. 10 Aufbewahrungspflicht

Artikel 10 dieses Gesetzes sieht explizit vor, dass Arbeitgeber, die nach dem anwendbaren Vertrag zur Meldung der Lohndaten bestimmter Arbeitnehmenden verpflichtet sind, die im Zusammenhang mit dem automatischen Austausch von Lohndaten eingeholten Informationen und Belege aufzuzeichnen haben. Dazu sind die zur Erfüllung der Meldepflichten der Arbeitgeber erstellten Unterlagen und eingeholten Belege aufzubewahren, damit allfällige Korrekturen von fehlerhaften Meldungen nachträglich möglich sind, bzw. die ordnungsgemässe Besteuerung der betroffenen Arbeitnehmenden sichergestellt ist. Für die Art und Weise der Aufbewahrung ist Artikel 958f Absatz 1 OR¹² sinngemäss anwendbar.

5. Abschnitt: Datenschutz

Art. 11 Rechte der Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer

In Bezug auf Informationen, die von den Arbeitgebern erhoben und an die zuständigen Behörden des Partnerstaates übermittelt werden, stehen den Arbeitnehmenden, deren Lohndaten nach dem anwendbaren Vertrag ausgetauscht werden sollen, gegenüber den Arbeitgebern die Rechte nach dem Datenschutzgesetz (DSG) zu (Abs. 1).

Wenn Informationen nach dem anwendbaren Vertrag an einen Partnerstaat übermittelt werden müssen, haben die betroffenen Arbeitnehmenden gegenüber den kantonalen Steuerbehörden die Rechte, die im kantonalen Datenschutzgesetz oder gegebenenfalls in der anwendbaren interkantonalen Vereinbarung festgelegt sind (Abs. 2).

Nach Absatz 3 können die Kantone, ähnlich wie nach Absatz 4, die Datenschutzrechte der betroffenen Arbeitnehmenden gegenüber der kantonalen Steuerbehörde einschränken. Gegenüber der ESTV können Arbeitnehmende, deren Lohndaten nach dem anwendbaren Vertrag ausgetauscht werden, nur das Auskunftsrecht geltend machen und verlangen, dass unrichtige Daten, die auf Übermittlungsfehlern beruhen, berichtigt werden (Abs. 4).

Konkret bedeutet dies, dass betroffene Personen sowohl gegenüber ihrem zur Meldung der Lohndaten verpflichteten Arbeitgeber als auch gegenüber der ESTV das Auskunftsrecht nach Artikel 25 DSG geltend machen können. Sie haben Anspruch darauf, zu erfahren, ob Daten über sie bearbeitet werden. Der Arbeitgeber oder die ESTV muss den betroffenen Arbeitnehmenden innerhalb von 30 Tagen alle über sie vorhandenen zu bearbeitenden Daten als solche, den Bearbeitungszweck, die Aufbewahrungsdauer der Daten, die verfügbaren Angaben über die Herkunft der Daten sowie die Empfängerinnen und Empfänger der Daten bekanntgeben. Das Recht der betroffenen Person, ein Auskunftsrecht bei den kantonalen Behörden geltend zu machen, ist durch das auf den Fall anwendbare kantonale Recht geregelt.

Den Arbeitnehmenden steht auch das Recht auf Berichtigung unrichtiger Daten nach Artikel 32 Absatz 1 DSG zu. Die Übermittlung der Daten ins Ausland erfolgt im Rahmen eines automatisierten Prozesses. Die ESTV nimmt keine materielle Prüfung der Daten vor, wozu sie auch gar nicht in der Lage wäre, denn es sind die Arbeitgeber, die mit den Arbeitnehmenden in Kontakt stehen und dafür zu sorgen haben, dass die auszutauschenden Informationen korrekt erhoben und gemeldet werden. Dementsprechend ist das Recht auf Berichtigung unrichtiger Daten gegenüber dem Arbeitgeber geltend zu machen, oder allenfalls gegenüber den kantonalen Behörden, falls das anwendbare kantonale Recht dies vorsieht. Gegenüber der ESTV ist dieses

Recht auf die Berichtigung unrichtiger Daten, die auf Übermittlungsfehlern beruhen, beschränkt (beispielsweise ist bei der Übermittlung von der kantonalen Steuerbehörde an die ESTV ein Fehler passiert und die Lohnsumme beträgt 60 000 statt 6000 Franken).

Die Arbeitnehmenden haben jedoch nicht die Möglichkeit, gestützt auf Artikel 37 DSG der Datenübermittlung zu widersprechen, die in einem internationalen Vertrag vorgesehen ist. Die ESTV wäre gemäss Artikel 37 DSG berechtigt, das Begehren um Auskunft abzuweisen, wenn eine Rechtspflicht zur Bekanntgabe der Daten besteht (Bst. a) oder die Erfüllung ihrer Aufgaben ansonsten gefährdet wäre (Bst. b). Im Rahmen des automatischen Informationsaustauschs über Lohndaten erfolgt die Übermittlung der Informationen gestützt auf die anwendbaren Verträge, die genau regeln, welche Informationen über wen wann zu übermitteln sind, weshalb ein entsprechendes Widerspruchsbegehren aussichtslos wäre, sodass die Anwendbarkeit von Artikel 37 DSG gegenüber der ESTV durch das vorliegende Gesetz ausgeschlossen wird. Die Arbeitgeber, die Kantone und die ESTV haben keinen Ermessensspielraum, ob sie eine Meldung bzw. Übermittlung vornehmen wollen oder nicht. Vor diesem Hintergrund würde die Anwendung von Artikel 37 DSG dazu führen, dass die ESTV den Widerspruch gegen die Bekanntgabe der Lohndaten jeweils mit dem Hinweis auf eine im anwendbaren Vertrag statuierte Rechtspflicht zur Bekanntgabe abweisen würde.

Die Berufung auf den Verwaltungsrechtsschutz ist dadurch aber nicht ausgeschlossen. Die betroffenen Arbeitnehmenden können gestützt auf Artikel 25a des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968¹³ (VwVG) von der ESTV verlangen, dass diese den Datenaustausch im Rahmen des Verwaltungsrechtsschutzes unterlässt, wenn die Betroffenen ein hinreichend schutzwürdiges Interesse glaubhaft machen. Artikel 25a VwVG stellt sicher, dass Realakte als Rechtsakte dem Verwaltungsschutz unterstehen, indem eine betroffene Person das Begehren stellen kann, ein widerrechtlicher Realakt sei zu unterlassen, einzustellen oder zu widerrufen. Die Behörde entscheidet durch Verfügung, gegen die anschliessend Beschwerde eingelegt werden kann. Realakte als solche sind grundsätzlich keine Anfechtungsobjekte, weshalb es einer Präzisierung bedarf, dass die Behörde per Verfügung entscheidet. Analog Artikel 19 Absatz 2 Satz 2 des Bundesgesetzes vom 18. Dezember 2015¹⁴ über den internationalen automatischen Informationsaustausch in Steuersachen (AIAG) kann sich eine Person, deren Lohndaten im Rahmen des anwendbaren Vertrags ausgetauscht werden, auf den individuellen Rechtsschutz berufen, wenn ihr durch die Übermittlung der Lohndaten wegen des Fehlens von rechtsstaatlichen Garantien im Partnerstaat ein unzumutbarer Nachteil entsteht oder entstehen könnte.

Das Bundesgericht¹⁵ hat die Voraussetzungen festgelegt, unter denen eine Person, deren Finanzkontendaten Gegenstand des automatischen Informationsaustauschs sind, von der ESTV eine Verfügung nach Artikel 25a VwVG verlangen kann, sofern ihr wegen des Fehlens von rechtsstaatlichen Garantien unzumutbare Nachteile drohen. Dabei wird auf die Rechtsprechung zu Artikel 26 Absatz 3 Buchstabe c des OECD-Musterabkommens¹⁶ verwiesen, wonach fehlende rechtsstaatliche Garantien im Sinne des *Ordre-Public*-Vorbehalts des nationalen Rechts zu verstehen sind. Dabei ist der Begriff restriktiv und nach den Regeln von Treu und Glauben auszulegen, um

¹³ SR 172.021

¹⁴ SR 653.1

¹⁵ Urteil des Bundesgerichts 2C_946/2021 vom 6. Juni 2023 E. 6.6

¹⁶ Abrufbar unter: www.oecd.org > Thèmes > Fiscalité > Conventions fiscales > Modèle OCDE de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune

zu verhindern, dass ein Staat die ordnungsgemässe Anwendung des Vertrags erschwert. Eine Verletzung der öffentlichen Ordnung liegt gemäss Rechtsprechung vor, «wenn grundlegende Rechtsgrundsätze verletzt werden oder die fragliche Handlung mit der schweizerischen Rechts- und Werteordnung unvereinbar ist, das Ergebnis in schockierendem Widerspruch zum Sinn und Zweck der eigenen Rechtsordnung steht oder das Rechtsempfinden in der Schweiz in unerträglicher Weise verletzen würde». Konkret stellt eine durch einen ausländischen Akt bewirkte Abweichung von den zwingenden Bestimmungen des Schweizer Rechts nicht zwangsläufig einen Verstoss gegen die öffentliche Ordnung dar. Diese restriktive Auslegung ist laut Bundesgericht mit Artikel 8 (Recht auf Achtung des Privat- und Familienlebens) und Artikel 13 (Recht auf wirksame Beschwerde) der Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten¹⁷ (EMRK) vereinbar, solange durch andere Mittel sichergestellt ist, dass eine Verbreitung von Daten ausserhalb des Kreises des automatischen Informationsaustauschs nicht möglich ist. Demnach kann eine Person, deren Daten gemeldet werden, im Rahmen des Verfahrens zum automatischen Informationsaustausch von der ESTV nur dann eine Verfügung gemäss Artikel 19 Absatz 2 Satz 2 AIAG i. V. m. Artikel 25a VwVG verlangen, sofern und soweit die behauptete Verletzung von Artikel 8 EMRK auch eine Verletzung der schweizerischen öffentlichen Ordnung darstellt. Für den automatischen Informationsaustausch über Lohndaten ist konkret das Unterlassungsbegehren relevant, welches darauf abzielt, die Bekanntgabe der Daten zu verhindern. Die ESTV entscheidet darüber durch Verfügung. Diese Verfügung unterliegt der Beschwerde an das Bundesverwaltungsgericht (Art. 44 ff. VwVG). Die Beschwerde hat aufschiebende Wirkung (Art. 55 VwVG). Das Urteil des Bundesverwaltungsgerichts unterliegt der Beschwerde an das Bundesgericht (Art. 82 und 86 des Bundesgerichtsgesetzes vom 17. Juni 2005¹⁸).

Art. 12 Verfahren

Wenn in einem rechtskräftigen Entscheid festgestellt wird, dass Informationen, die der zuständigen Behörde eines Partnerstaates bereits geliefert wurden, unkorrekt waren, muss der meldende Arbeitgeber der kantonalen Steuerbehörde die berichtigten Informationen übermitteln (Abs. 1).

Die kantonale Steuerbehörde übermittelt gemäss dem anwendbaren Vertrag die berichtigten Informationen direkt an die zuständige Behörde des Partnerstaates oder an die ESTV, die sie an die zuständige Behörde des Partnerstaates weiterleitet (Abs. 2).

6. Abschnitt: Organisation und Verfahren

Art. 13 Aufgaben der ESTV

Die ESTV sorgt für die richtige Anwendung der abkommensrechtlichen und gesetzlichen Vorschriften betreffend den automatischen Informationsaustausch von Lohndaten in Steuersachen, insofern dies vom anwendbaren Vertrag vorgesehen ist. Diese Präzisierung ist wichtig, da die ESTV weder für die richtige Anwendung der Doppelbesteuerungsabkommen insgesamt noch aller gesetzlichen Vorschriften in diesem Gesetz sorgt. Insbesondere hat die ESTV keine Überprüfungsaufgaben in Bezug auf Arbeitgeber. Bei den kantonalen Steuerbehörden können Überprüfungen im Rahmen der Aufsichtstätigkeit erfolgen. Sofern vom anwendbaren Vertrag vorgesehen, ist die ESTV im Wesentlichen dafür zuständig, die Informationen fristgerecht an das

¹⁷ SR 0.101

¹⁸ SR 173.110

Ausland zu übermitteln und die vom Ausland erhaltenen Informationen den kantonalen Steuerbehörden verfügbar zu machen.

Weiter erteilt die ESTV Weisungen, erlässt Verfügungen und trifft Entscheide. Die Weisungen orientieren sich an den Vorgaben der Verträge. Ziel ist eine Umsetzung durch die Schweiz, die diesen Vorgaben entspricht. Die ESTV kann die Verwendung bestimmter Formulare vorschreiben und verlangen, dass gewisse Formulare ausschliesslich in elektronischer Form eingereicht werden. Dies ist eine Kann-Bestimmung, die der Tatsache Rechnung trägt, dass der automatische Informationsaustausch ein Massenverfahren ist, das nur elektronisch durchführbar ist. In diesem Zusammenhang legt die ESTV in Zusammenarbeit mit den Kantonen die Durchführungsbestimmungen fest (vgl. auch Art. 18 des Gesetzes). Eine Übermittlung von Daten in Papierform ist in der praktischen Umsetzung nicht denkbar.

Art. 14 Datenbearbeitung

Absatz 1 berechtigt die ESTV, die notwendigen Personendaten, einschliesslich der folgenden besonders schützenswerten Personendaten: Daten über verwaltungs- und strafrechtliche Verfolgungen oder Sanktionen in Steuersachen zu bearbeiten. Der Begriff «bearbeiten» umfasst jeden Umgang mit Personendaten, unabhängig von den angewandten Mitteln und Verfahren, insbesondere das Beschaffen, Speichern, Aufbewahren, Verwenden, Verändern, Bekanntgeben, Archivieren, Löschen oder Vernichten von Daten (Art. 5 Bst. d DSG). Die Berechtigung gilt für die von den ausländischen Behörden erhaltenen Daten sowie für die von den Schweizer Behörden an die ausländischen Behörden übermittelten Daten. Aus Datenschutzgründen ist eine zweckbezogene Eingrenzung auf die Erfüllung der Aufgaben nach den anwendbaren Verträgen und diesem Gesetz notwendig (Art. 6 Abs. 3 DSG). Befinden sich die Daten bei den kantonalen Behörden, unterstehen sie dem einschlägigen kantonalen Recht.

Absatz 2 ermächtigt die ESTV zur systematischen Verwendung der AHV-Nummer. Sofern vom anwendbaren Vertrag vorgesehen, werden die schweizerischen AHV-Nummern künftig von den Arbeitgebern in den Partnerstaaten der Schweiz gesammelt und der Schweiz im Rahmen des automatischen Informationsaustauschs über Lohndaten übermittelt. Die ESTV benötigt diese Nummern vor allem, um die aus dem Ausland erhaltenen Meldungen den in der Schweiz unbeschränkt steuerpflichtigen Personen zweifelsfrei zuordnen und der zuständigen kantonalen Steuerbehörde weiterleiten zu können.

Art. 15 Informationssystem

Um die im Rahmen der anwendbaren Verträge und dieses Gesetzes erhaltenen Daten zu bearbeiten, ist die ESTV berechtigt, ein Informationssystem zu betreiben, das die in Artikel 14 beschriebenen Daten enthalten kann. Der Zugriff auf Daten darf einzig durch Mitarbeitende der ESTV oder beispielsweise bei projektbezogenen Spezialaufträgen durch von ihr kontrolliertes Fachpersonal erfolgen. Absatz 3 führt aus, zu welchen Zwecken das Informationssystem genutzt werden darf. Die ESTV ist nach Artikel 5 Buchstabe j DSG¹⁹ das verantwortliche Organ für dieses Informationssystem.

Die ESTV trifft die nach dem DSG²⁰ erforderlichen technischen und organisatorischen Massnahmen, insbesondere betreffend den Aufbau und den Betrieb des Informationssystems sowie die Zugriffs- und Bearbeitungsberechtigungen (Abs. 4). Die

¹⁹ SR 235.1

²⁰ SR 235.1

ESTV betreibt für alle in ihrem Zuständigkeitsbereich stehenden Steuerarten ein Informationssystem (vgl. z. B. Art. 24 AIAG²¹). Als Informationssystem gilt jede Sammlung von Personendaten in elektronischer oder anderer Form. Das Betreiben eines Informationssystems für den automatischen Informationsaustausch über Lohndaten nach Artikel 15 ist insbesondere deshalb erforderlich, da für die Zwecke des automatischen Informationsaustauschs grosse Datenmengen übermittelt werden.

Absatz 5 sieht vor, dass das Informationssystem der ESTV für den automatischen Informationsaustausch entweder als eigenständiges Informationssystem oder als Informationssystemverbund betrieben wird. Dadurch wird ermöglicht, dass mehrere Informationssysteme verschiedener Organisationseinheiten der ESTV vernetzt werden können, sofern dies für eine effizientere Datenbearbeitung im Bereich des automatischen Informationsaustauschs über Lohndaten dienlich ist.

Die in Artikel 15 Absatz 6 vorgesehene Aufbewahrungsdauer von 20 Jahren entspricht einerseits derjenigen von Artikel 35 der Verordnung vom 23. November 2016²² über den internationalen automatischen Informationsaustausch in Steuersachen und andererseits der Aufbewahrungsdauer, die die ESTV im Zusammenhang mit der Amtshilfe vorsieht. Diese Abstimmung ist angezeigt, da die unter dem automatischen Informationsaustausch betreffend Lohndaten übermittelten Daten unter Umständen im Rahmen von Amtshilfegesuchen bearbeitet werden. Das Archivierungsgesetz vom 26. Juni 1998²³ (BGA) findet Anwendung.

Absatz 7 stellt sicher, dass die ESTV die Möglichkeit hat, den kantonalen Steuerbehörden, welche diese Daten zur Erfüllung ihrer gesetzlichen Aufgaben benötigen (vgl. die Ausführungen zu Art. 7 Abs. 1), mittels Abrufverfahren Zugriff auf die Daten im Informationssystem der ESTV zu gewähren. Der direkte Zugriff soll die Zusammenarbeit zwischen den vorgenannten Behörden und der ESTV erleichtern. Aus Sicherheitsgründen ist vorgesehen, dass die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter der kantonalen Steuerbehörden nur dann Zugriff auf die Informationen haben, wenn sie eine Zwei-Faktor-Authentifizierung nutzen (vgl. Abs. 8).

Art. 16 Auskunftspflicht

Wie bereits unter Ziffer 1.2 erwähnt, ist es nach den Bestimmungen der anwendbaren Steuergesetze in erster Linie Sache der Arbeitgeber, den kantonalen Steuerbehörden die Lohndaten zu übermitteln, die an den anderen Partnerstaat weitergeleitet werden müssen. Artikel 16 sieht vor, dass der Arbeitgeber auch der ESTV Auskunft erteilen muss, jedoch nur auf deren Verlangen. Mit dieser Bestimmung sollen gegebenenfalls Mängel in der Zusammenarbeit zwischen einem Arbeitgeber und der kantonalen Steuerbehörde behoben werden, damit die Schweiz ihre internationalen Verpflichtungen im Bereich des Informationsaustauschs betreffend Lohndaten erfüllen kann.

²¹ SR **653.1**

²² SR **653.11**

²³ SR **152.1**

Art. 17 *Geheimhaltungspflicht*

Artikel 17 lehnt sich an Artikel 26 AIAG²⁴ und gegebenenfalls an die entsprechende Bestimmung des anwendbaren Vertrags an. Jede Person, die mit dem Vollzug des anwendbaren Vertrags und dieses Gesetzes betraut ist, untersteht der Geheimhaltungspflicht. Diese Pflicht betrifft nur die mit dem Vollzug des anwendbaren Vertrags und dieses Gesetzes betrauten Behörden. Die Geheimhaltungspflicht gilt nicht bei der Übermittlung von Informationen und bei Bekanntmachungen nach dem anwendbaren Vertrag und nach diesem Gesetz, beispielsweise bei der Übermittlung der Informationen an die Partnerstaaten (Abs. 2 Bst. a).

Gegenüber Verwaltungs- und Rechtsmittelorganen kann die Geheimhaltungspflicht vom Eidgenössischen Finanzdepartement im Einzelfall aufgehoben werden (Abs. 2 Bst. b). Ebenfalls keine Geheimhaltungspflicht besteht, wenn die beiden folgenden Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind: Der anwendbare Vertrag lässt die Aufhebung der Geheimhaltungspflicht zu, und im schweizerischen Recht ist eine gesetzliche Grundlage für diese Aufhebung gegeben (Abs. 2 Bst. c). Sofern der anwendbare Vertrag dies regelt, dürfen die erhaltenen Informationen nur den Personen oder Behörden (einschliesslich der Gerichte und Verwaltungs- oder Aufsichtsbehörden) zugänglich gemacht werden, die mit der Veranlagung, Erhebung, Vollstreckung oder Strafverfolgung oder der Entscheidung über Rechtsmittel hinsichtlich dieser Steuern oder mit der Aufsicht darüber befasst sind. Die Informationen können auch für andere Zwecke verwendet werden, sofern diese Verwendung nach dem Recht des erteilenden Partnerstaates zulässig ist und die zuständige Behörde dieses Staates ihr zustimmt. In Bezug auf die zweite Voraussetzung statuiert beispielsweise Artikel 22a des Bundespersonalgesetzes vom 24. März 2000²⁵ eine Anzeigepflicht für Angestellte der Bundesverwaltung, wonach diese alle von Amtes wegen zu verfolgenden Verbrechen oder Vergehen, die sie bei ihrer amtlichen Tätigkeit feststellen oder die ihnen gemeldet werden, den Strafverfolgungsbehörden, ihren Vorgesetzten oder der Eidgenössischen Finanzkontrolle anzeigen müssen.

Art. 18 *Elektronische Verfahren*

Um die Digitalisierung voranzutreiben, statuiert das Bundesgesetz vom 18. Juni 2021²⁶ über elektronische Verfahren im Steuerbereich entsprechende Vorgaben für die Steuergesetze des Bundes. Es erscheint sachgerecht, bei der Meldung der Lohndaten zum Zwecke des automatischen Informationsaustauschs nach dem anwendbaren Vertrag ebenfalls elektronische Verfahren vorzuschreiben. Die kantonalen Steuerbehörden werden somit verpflichtet werden, bei der Übermittlung der Lohndaten in elektronischer Form mit der ESTV zu verkehren und umgekehrt.

Absatz 2 sieht vor, dass die kantonalen Steuerbehörden und die ESTV die Authentizität und Integrität der übermittelten Daten sicherstellen. Unter «Authentizität der übermittelten Daten» ist zu verstehen, dass es jederzeit möglich ist, die Herkunft der Daten zu bestimmen. Unter «Integrität der übermittelten Daten» ist die Integrität eines Systems zu verstehen, wenn die Daten während der Datenverarbeitung intakt, vollständig und aktuell bleiben. Konkret müssen die kantonalen Steuerbehörden und die ESTV jederzeit gewährleisten, dass die Herkunft der Daten identifiziert werden kann und dass nachgewiesen werden kann, dass die Daten nicht von den Behörden selbst geändert wurden.

²⁴ SR 653.1

²⁵ SR 172.220.1

²⁶ BBl 2021 1499

7. Abschnitt: Strafbestimmungen

Art. 19 *Verletzung der Pflichten des Arbeitgebers*

Die Absätze 1 und 2 orientieren sich an Artikel 174 DBG²⁷. Sie dienen als letzte Massnahme, um den Austausch entsprechend dem vorliegenden Gesetz zu gewährleisten. Die den Arbeitgebern im Rahmen von Artikel 3 Absatz 1 oder Artikel 16 Absatz 1 Buchstabe b des Gesetzes auferlegten Pflichten ermöglichen den reibungslosen Ablauf des automatischen Informationsaustauschs über Lohndaten und letztendlich eine korrekte Besteuerung der Arbeitnehmenden.

Absatz 3 regelt die Konkurrenz zwischen Artikel 19 des Vorentwurfs des AIALG und Artikel 174 DBG²⁸. Damit soll verhindert werden, dass jemand doppelt bestraft wird, wenn die Informationen trotz Mahnung nicht an die kantonalen Steuerbehörden geschickt werden.

Art. 20 *Verfahren*

Da es sich bei Widerhandlungen gegen das vorliegende Gesetz um Verstösse gegen das Verwaltungsrecht des Bundes handelt, ist für das Verfahren das Bundesgesetz vom 22. März 1974²⁹ über das Verwaltungsstrafrecht (VStrR) anzuwenden. Die Zuständigkeit für die Verfahrensführung sowie für Entscheidungen (Verfügungen, Strafbescheide, Strafverfügungen) obliegt aus demselben Grund der für die Anwendung des vorliegenden Gesetzes zuständigen Behörde, d. h. der ESTV. Die Rechtsmittel gegen Untersuchungsmassnahmen sowie gegen Strafbescheide und Strafverfügungen sind umfassend im VStrR geregelt; dieses regelt auch die Zuständigkeit der Beschwerdeinstanzen.

4 Auswirkungen

Der Vorentwurf des Gesetzes hat finanzielle Auswirkungen für den Bund und die Kantone im Zusammenhang mit dem automatischen Austausch von Lohndaten, die sie von Schweizer Arbeitgebern erhalten. Dementsprechend ist mit einer Zunahme des personellen und finanziellen Aufwands für die ESTV und die kantonalen Steuerbehörden zu rechnen.

Abgesehen von den Kantonen Graubünden, Tessin und Wallis, die Lohndaten direkt an die zuständige italienische Behörde übermitteln, ist die ESTV die Drehscheibe für den automatischen Informationsaustausch von Lohndaten.

Es werden Ressourcen für die Umsetzung des Vorhabens («Projektressourcen») und Ressourcen für den laufenden Betrieb des automatischen Informationsaustauschs betreffend Lohndaten («Betriebsressourcen») benötigt.

Projektressourcen (2025-2026): Für die Umsetzung des automatischen Informationsaustauschs betreffend Lohndaten sind sowohl auf kantonaler als auch auf eidgenössischer Ebene zusätzliche personelle und finanzielle Ressourcen, insbesondere im Informatikbereich, erforderlich. Wie schon bei anderen Formen des automatischen Informationsaustauschs wird auch in diesem Fall die ESTV zur eigentlichen Drehscheibe für den Datenaustausch mit Frankreich und den Empfang der von Italien übermittelten Daten sowie gegenüber den kantonalen Steuerbehörden.

²⁷ SR 642.11

²⁸ SR 642.11

²⁹ SR 313.0

³⁰ SR 313.0

Sowohl die ESTV als auch die Kantone werden sich deshalb frühzeitig auf die neuen Rahmenbedingungen vorbereiten und entsprechende Vorkehrungen treffen müssen (Entwicklung eines entsprechenden IT-Systems; Aufsetzen oder Anpassen organisatorischer Prozesse, Erstellung von Praxisanweisungen etc.).

Betriebsressourcen: Ab der Inbetriebnahme des IT-Systems werden beim Bund jährlich personelle und finanzielle Ressourcen für den Betrieb und Support benötigt.

Die finanziellen Auswirkungen für die Kantone hängen hauptsächlich von der Anzahl der in einem Partnerstaat ansässigen Arbeitnehmenden ab, die für einen Arbeitgeber im Kanton arbeiten. Weil die Situation in dieser Hinsicht von Kanton zu Kanton sehr unterschiedlich ist, insbesondere aufgrund der geografischen Lage, lassen sich die finanziellen Auswirkungen des automatischen Informationsaustauschs betreffend Lohndaten auf die Kantone derzeit nicht abschätzen.

5 Rechtliche Aspekte

5.1 Verfassungsmässigkeit

Der Erlassentwurf stützt sich auf Artikel 173 Absatz 2 BV, nach welchem die Bundesversammlung alle Geschäfte behandelt, die in die Zuständigkeit des Bundes fallen und keiner anderen Behörde zugewiesen sind. Er zielt darauf ab, den automatischen Informationsaustausch (AIA) betreffend Lohndaten gemäss den von der Schweiz abgeschlossenen völkerrechtlichen Verträgen, die den AIA über Lohndaten vorsehen, umzusetzen. Da die interne Regelung für die Durchführung des AIA betreffend Lohndaten in Steuersachen nicht in die Gesetzgebungskompetenz der Kantone oder einer anderen Bundesbehörde fällt, ist es gerechtfertigt, sich auf Artikel 173 Absatz 2 BV zu stützen. Der Erlassentwurf ist mit der Bundesverfassung vereinbar.

5.2 Vereinbarkeit mit den internationalen Verpflichtungen der Schweiz

Die Gesetzesvorlage ist mit den Verpflichtungen der Schweiz im Rahmen des internationalen Rechts vereinbar. Es zielt darauf ab, die internationalen Verpflichtungen in innerstaatliches Recht umzusetzen, die im Grenzgängerabkommen mit Italien sowie im Zusatzabkommen über die Telearbeit mit Frankreich im Zusammenhang mit dem Informationsaustausch betreffend Lohndaten eingegangen wurden.

5.3 Erlassform

Der Entwurf beinhaltet wichtige Bestimmungen zur Festlegung von Rechtsnormen, die gemäss Artikel 164 Absatz 1 BV in Form eines Bundesgesetzes erlassen werden müssen. Das neue Gesetz wird daher im Rahmen des normalen Gesetzgebungsverfahrens unterbreitet.

5.4 Unterstellung unter die Ausgabenbremse

Die Vorlage sieht keine Subventionen, Verpflichtungskredite oder Zahlungsrahmen vor, die neue einmalige Ausgaben von mehr als 20 Millionen Franken oder neue wiederkehrende Ausgaben von mehr als 2 Millionen Franken nach sich ziehen würden. Die Vorlage ist somit nicht der Ausgabenbremse unterstellt.

5.5 Datenschutz

Die oben genannten völkerrechtlichen Verträge mit Frankreich und Italien sehen einen automatischen Informationsaustausch betreffend Lohndaten in Steuersachen zwischen den Vertragsstaaten vor. Frankreich und Italien sind in der Liste der

Staaten aufgeführt, in denen ein angemessener Datenschutz gewährleistet ist (Anhang 1 zur Datenschutzverordnung vom 31. August 2022³¹). In Anwendung dieser Verträge und aufgrund der Verpflichtungen, welche die Schweiz im Rahmen des internationalen Rechts eingegangen ist, sieht der Gesetzesvorentwurf die notwendigen gesetzlichen Grundlagen vor, damit Arbeitgeber, kantonale Steuerbehörden und die ESTV die in diesen Verträgen genannten Personendaten verarbeiten und übermitteln können. Damit wird sichergestellt, dass die Verarbeitung und Weitergabe dieser Daten den Grundsätzen des Datenschutzes entsprechen. Insbesondere werden darin die Pflichten der Arbeitgeber, der ESTV und der kantonalen Steuerbehörden sowie die Rechte der betroffenen Personen festgelegt (Art. 11). Zudem werden auch die Anforderungen an das von der ESTV betriebene Informationssystem (Art. 15) und die elektronischen Verfahren für den Datenaustausch zwischen den Kantonen und der ESTV (Art. 18) festgelegt.

Wie unter Ziffer 1.2 erwähnt, sind die Kategorien der verarbeiteten Daten nicht im Gesetz, sondern in jedem Vertrag separat festgelegt. Gemäss Artikel 9 des Gesetzesvorentwurfs sind die Arbeitgeber verpflichtet, die betroffenen Arbeitnehmenden über den anwendbaren Vertrag und insbesondere die in diesem Rahmen ausgetauschten Daten aufzuklären, wodurch sichergestellt ist, dass diese entsprechend informiert sind.

In Bezug auf den Datenschutz verfügen die betroffenen Personen über die Rechte, die ihnen das DSG³² gegenüber den Arbeitgebern und gegebenenfalls das anwendbare kantonale Recht gegenüber den kantonalen Steuerbehörden einräumt. Gegenüber der ESTV können sie jedoch nur das Auskunftsrecht und das Recht auf Berichtigung unrichtiger Daten geltend machen (Art. 11 Abs. 4). Dies bedeutet insbesondere, dass sie keine Möglichkeit haben, der Datenbekanntgabe zu widersprechen. Diese Einschränkung ist insofern gerechtfertigt, als der Widerspruch aus den in Artikel 37 Absatz 2 DSG³ festgelegten Gründen systematisch zurückgewiesen werden müsste, da die Weitergabe der Daten auf einem internationalen Vertrag beruht (vgl. Erläuterungen zu Art. 11 oben). Wenn die Übermittlung dennoch zu einem Nachteil für die betroffenen Personen führen würde, könnten diese die ihnen gemäss Artikel 25a VwVG³⁴ zustehenden Rechte geltend machen.

Die vorgängig durchgeführte Risikoprüfung zeigt ausserdem, dass die Verarbeitung der Daten kein besonderes Risiko für die betroffenen Personen darstellt. Durch den rechtlichen Rahmen und die ergriffenen Massnahmen können mögliche Restrisiken eingegrenzt werden.

31 SR **235.11**

32 SR **235.1**

33 SR **235.1**

34 SR **172.021**